Samling af Afgørelser

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT
G. HOGAN
fremsat den 14. januar 2020[1]

**Sag C-19/19**

**État belge**
**mod**
**Pantochim SA under likvidation**

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Cour de cassation (kassationsdomstol, Belgien))

»Præjudiciel forelæggelse – direktiv 76/308/EØF – gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer – direktiv 2008/55/EF – artikel 6 og 10 – direktiv 2010/24/EU – artikel 13, stk. 1 – modregning af den bistandssøgte medlemsstats skattegæld i en skattefordring, der inddrives på vegne af den bistandssøgende medlemsstat – den inddrevne fordrings status – fortolkning af udtrykket »fortrinsstilling««

## I. Indledning

1. Denne præjudicielle forelæggelse vedrører fortolkningen af artikel 6, stk. 2, og artikel 10 i Rådets direktiv 76/308/EØF af 15. marts 1976 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med de foranstaltninger, der er finansieret af Den Europæiske Udviklings- og Garantifond for Landbruget (EUGFL), samt af landbrugsimportafgifter og told[2] og artikel 6, stk. 2, og artikel 10 i Rådets direktiv 2008/55/EF af 26. maj 2008 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med visse bidrag, afgifter, skatter og andre foranstaltninger[3].

2. Forelæggelsen har fundet sted i en sag mellem État belge (den belgiske stat) og Pantochim SA under likvidation. De stillede spørgsmål angår nærmere bestemt, hvorvidt en merværdiafgiftsfordring (herefter »momsfordring«), som den tyske stat havde på Pantochim, kan modregnes i en skattefordring, som Pantochim havde på État belge. Den tyske stat havde anmodet om bistand fra État belge på grundlag af direktiv 76/308, som gennemført i belgisk ret, med henblik på at inddrive den nævnte gæld.

3. Jeg foreslår, at vi nu vender tilbage til omstændighederne i den foreliggende sag, men først skal det relevante retsgrundlag fastlægges.

1 – Originalsprog: engelsk.
2 – EFT 1976, L 73, s. 18.
3 – EUT 2008, L 150, s. 28.

## II. Relevante retsforskrifter

### *A. EU-retten*

*1. Direktiv 76/308*

4. Artikel 6 i direktiv 76/308 fastsætter i sin oprindelige udgave:

»1. På begæring af den myndighed, der anmoder om bistand, inddriver den myndighed, der anmodes om bistand, i overensstemmelse med de ved lov eller administrativt fastsatte bestemmelser, der gælder for inddrivelse af lignende fordringer, der er opstået i den medlemsstat, i hvilken den befinder sig, de fordringer, der er omhandlet i et dokument, som hjemler ret til eksekution.

2. Med henblik herpå behandles enhver fordring, for hvilken der er fremsat anmodning om inddrivelse, som en fordring fra den medlemsstats side, hvor den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig […]«

5. Artikel 10 i direktiv 76/308 fastsætter i sin oprindelige udgave:

»Fordringer til inddrivelse er ikke privilegerede i den medlemsstat, i hvilken den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig.«

*2. Direktiv 2008/55*

6. Første betragtning til direktiv 2008/55 lyder som følger:

»Rådets direktiv 76/308/EØF af 15. marts 1976 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med visse bidrag, afgifter, skatter og andre foranstaltninger er blevet ændret væsentligt ved flere lejligheder. Direktivet bør af klarheds- og rationaliseringshensyn kodificeres.«

7. Artikel 6 i direktiv 2008/55 bestemmer:

»På begæring af den myndighed, der anmoder om bistand, inddriver den myndighed, der anmodes om bistand, i overensstemmelse med de ved lov eller administrativt fastsatte bestemmelser, der gælder for inddrivelse af lignende fordringer, der er opstået i den medlemsstat, i hvilken den befinder sig, de fordringer, der er omhandlet i et dokument, som hjemler ret til eksekution.

Med henblik herpå behandles enhver fordring, for hvilken der er fremsat anmodning om inddrivelse, som en fordring fra den medlemsstats side, hvor den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig […].«

8. Artikel 10 i direktiv 2008/55 bestemmer:

»Uanset artikel 6, stk. 2, nyder fordringer til inddrivelse ikke nødvendigvis samme fortrinsstilling som lignende fordringer, der er opstået i den medlemsstat, hvori den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig.«

*3. Direktiv 2010/24/EU*

9. Direktiv 2008/55 blev ophævet med virkning fra den 1. januar 2012 ved artikel 29 i Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger[4].

10. Artikel 10, stk. 1, i direktiv 2010/24 bestemmer:

»Efter anmodning fra den bistandssøgende myndighed inddriver den bistandssøgte myndighed fordringer, der er omhandlet i en akt, der hjemler ret til eksekution i den bistandssøgende medlemsstat.«

11. Artikel 13, stk. 1, i direktiv 2010/24 bestemmer:

»Med henblik på inddrivelse i den bistandssøgte medlemsstat behandles enhver fordring, for hvilken der er fremsat anmodning om inddrivelse, på samme måde, som hvis det drejede sig om en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat, medmindre andet er fastsat i dette direktiv. Den bistandssøgte myndighed anvender sine beføjelser og procedurer i henhold til de love og administrative bestemmelser, der i den bistandssøgte medlemsstat gælder for fordringer i forbindelse med samme skat eller afgift eller, hvis en sådan ikke findes, en lignende skat eller afgift, medmindre andet er fastsat i dette direktiv.

[…]

Den bistandssøgte medlemsstat er ikke forpligtet til at give fordringer fra andre medlemsstater samme fortrinsstilling som lignende fordringer, der er opstået i den pågældende medlemsstat, medmindre andet aftales mellem de berørte medlemsstater eller er hjemlet i den bistandssøgte medlemsstats nationale lovgivning. En medlemsstat, der giver en anden medlemsstats fordringer en fortrinsstilling, kan ikke afslå at give de samme eller lignende fordringer fra andre medlemsstater samme fortrinsstilling på samme vilkår.

[…]«

12. Artikel 13, stk. 5, i direktiv 2010/24 bestemmer:

»Med forbehold af artikel 20, stk. 1, fremsender den bistandssøgte myndighed til den bistandssøgende myndighed de beløb, der er inddrevet i forbindelse med fordringen og renterne som omhandlet i stk. 3 og 4 i denne artikel.«

## *B. Belgisk ret*

13. Artikel 12 i loi du 20 juillet 1979 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certaines cotisations, droits, taxes et autres mesures (lov af 20.7.1979 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med visse bidrag, afgifter, skatter og andre foranstaltninger) (*Moniteur belge* af 30.8.1979, s. 9457, herefter »loven af 20. juli 1979«) bestemmer:

»Den relevante belgiske myndighed foretager inddrivelser efter anmodning fra den udenlandske myndighed, som var de fordringer, der er opstået i Belgien.«

4 – EUT 2010, L 84, s. 1.

14. Lovens artikel 15 bestemmer:

»De fordringer, der skal inddrives, er ikke privilegerede.«

15. Artikel 334 i loi-programme du 27 décembre 2004 (*Moniteur belge* af 31.12.2004, s. 87006, herefter »programloven af 27. december 2004«) bestemmer i den affattelse, der var gældende frem til den 7. januar 2009:

»Den kompetente embedsmand […] kan uden videre foretage modregning af indkomstskat, dertil hørende afgifter, merværdiafgift, […] når disse er ubestridte eller ikke længere bestrides, i ethvert beløb, der skal tilbagebetales eller udbetales til en betalingspligtig i henhold til lovbestemmelserne om indkomstskat, dertil hørende afgifter, merværdiafgift […].

Ovenstående stykke finder ligeledes anvendelse i forbindelse med beslaglæggelse og overdragelse, eller når der foreligger konkurrerende fordringer eller insolvenssager.«

16. Artikel 334, stk. 1, i programloven af 27. december 2004, som ændret ved artikel 194 i loi-programme du 22 décembre 2008 (*Moniteur belge* af 29.12.2008, s. 68649, herefter »programloven af 22. december 2008«), og forud for dens ændring ved loi du 25 décembre 2016 (loven af 25. december 2016), således som den finder anvendelse på forholdene fra den 8. januar 2009, bestemmer:

»Den kompetente embedsmand kan uden videre vælge, om der skal ske modregning af beløb, som den pågældende skylder i henhold til den relevante lovgivning på beskatningsområdet, eller skattemæssige eller ikke-skattemæssige fordringer, som Service public fédéral Finances [(det belgiske finansministerium)] […] står for opkrævning eller inddrivelse af, i beløb, der skal tilbagebetales eller udbetales til en person, i overensstemmelse med lovgivningen på beskatningsområdet, som henhører under Service public fédéral Finances' kompetenceområde, eller som Service public fédéral Finances står for opkrævning eller inddrivelse af […]. Denne modregning er begrænset til det ubestridte beløb af den pågældende persons gæld.

Ovenstående stykke finder ligeledes anvendelse i forbindelse med beslaglæggelse og overdragelse, eller når der foreligger konkurrerende fordringer eller insolvenssager.«

## III. Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

17. Pantochim er et aktieselskab, som trådte i likvidation ved dom af 26. juni 2001 afsagt af tribunal de commerce de Charleroi (handelsretten i Charleroi, Belgien). I forbindelse med denne likvidation betalte Pantochim hele État belges privilegerede momstilgodehavende.

18. I forbindelse med likvidationssagen anmeldte État belge også en momsskyld på 634 275,50 EUR plus renter fra den tyske stat. Denne særlige momsskyld (herefter »den tyske momsskyld«) blev godkendt som en simpel fordring på passivsiden. Af anmodningen om præjudiciel afgørelse fremgår det, at den tyske stat med udgangspunkt i direktiv 76/308, som gennemført i belgisk ret, havde anmodet om bistand til inddrivelse af den pågældende momsskyld.

19. Det problem, vi nu skal se på, er opstået, fordi Pantochim har en stor skattefordring på État belge. Da État belge oplyste, at den havde til hensigt at modregne den tyske momsskyld i sin skattegæld til Pantochim i henhold til artikel 334 i programloven af 27. december 2004, svarede Pantochims likvidatorer ved at indstævne État belge. Tribunal de première instance du Hainaut, division Mons

(retten i første instans i Hainaut, afdelingen i Mons, Belgien) afgjorde, at État belge ikke var berettiget til at modregne de pågældende gældsposter. I appelsagen stadfæstede cour d'appel de Mons (appeldomstolen i Mons, Belgien) ved dom af 27. juni 2016 denne afgørelse og tilpligtede État belge at betale et beløb på 502 991,47 EUR plus renter til Pantochim.

20. État belge iværksatte efterfølgende kassationsanke til prøvelse af denne afgørelse ved Cour de cassation (kassationsdomstol, Belgien). État belge var af den opfattelse, at cour d'appel de Mons (appeldomstolen i Mons) havde tilsidesat bl.a. artikel 6, stk. 2, i direktiv 76/308 ved at forhindre staten i at inddrive den tyske stats tilgodehavende, som om der var tale om statens eget tilgodehavende. Desuden mente État belge ikke, at modregningen af gældsposter i overensstemmelse med artikel 334 i programloven af 27. december 2004 var et »privilegium« som omhandlet i artikel 10 i direktiv 76/308.

21. Kassationsdomstolen fremhævede en række konstateringer fra cour d'appel de Mons (appeldomstolen i Mons), som État belge har gjort indsigelse imod.

22. Cour d'appel de Mons (appeldomstolen i Mons) var for det første af den opfattelse, at »[programlovens] artikel 334 ikke udtrykkeligt udelukker anvendelsen af bestemmelserne i civillovbogen vedrørende modregning«, som forudsætter, »at der findes to gensidige fordringer […] mellem de samme personer, der handler i samme egenskab«. Denne domstol anførte desuden, at »selv om fordringen fra den tyske stat kan inddrives som en fordring fra den belgiske stat, er den tyske stat fortsat kreditor for denne fordring«, således at »lovbestemt modregning ikke er mulig, fordi der ikke findes gensidige fordringer mellem de samme personer, idet den belgiske stat ønsker at modregne sin gæld til [selskabet Pantochim] i [selskabet Pantochims] gæld til den tyske stat«. Cour d'appel de Mons (appeldomstolen i Mons) fastslog endvidere, at »selv om man betragtede modregning af skatter og afgifter som en modregning sui generis«, bestemmes det i programlovens artikel 334, at »modregning af fordringer ikke kan foretages for fordringer, som ikke er fordringer fra den belgiske stat«.

23. For det andet fandt cour d'appel de Mons (appeldomstolen i Mons), at bestemmelserne i direktiverne ikke ændrer ved ovenstående forhold, for selv om »de ganske vist bestemmer, at fordringer, til hvilke der anmodes om bistand, skal inddrives som en fordring fra den bistandssøgte stat og på samme måde«, gælder det fortsat, at »fordringer til inddrivelse skal nyde samme fortrinsstilling som lignende fordringer, der er opstået i den medlemsstat, hvor den bistandssøgte myndighed er hjemmehørende, hvis dette kræves ifølge lovgivningen i denne stat eller i henhold til en aftale mellem den medlemsstat, der anmoder om bistand, og den bistandssøgte stat«. Cour d'appel de Mons (appeldomstolen i Mons) tilføjede, at »eftersom begrebet »privilegeret« ikke er defineret i direktivet, skal det forstås i sin sædvanlige betydning af begunstigelse eller privilegium«.

24. Under disse omstændigheder har Cour de cassation (kassationsdomstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal bestemmelsen om, at en fordring, for hvilken der er fremsat anmodning om inddrivelse, »behandles […] som en fordring fra den medlemsstat[s side], hvor den myndighed, der anmodes om bistand, [befinder sig]«, som fastsat i artikel 6, stk. 2, i [direktiv 2008/55], som erstatter artikel 6, stk. 2, i [direktiv 76/308], fortolkes således, at fordringen fra den bistandssøgende stat betragtes som en lignende fordring fra den medlemsstat, der anmodes om bistand, således at fordringen fra den bistandssøgende medlemsstat får status af en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat?

2) Omfatter udtrykket »fortrinsstilling« som omhandlet i artikel 10 i [direktiv 2008/55], og før kodificeringen i artikel 10 i [direktiv 76/308], fordringens status som en privilegeret fordring, der har en fortrinsstilling frem for andre fordringer i tilfælde af [konkurrerende fordringer], eller enhver mekanisme, der i tilfælde af [konkurrerende fordringer] medfører, at fordringen har fortrinsstilling?

3) Skal skatteforvaltningens mulighed for på de betingelser, der fastsættes i artikel 334 i programloven af 27. [december] 2004, at foretage modregning [i tilfælde af konkurrerende fordringer] betragtes som en fortrinsstilling i henhold til artikel 10 i ovennævnte direktiver?«

## IV. Sagens behandling ved Domstolen

25. Der er indgivet skriftlige indlæg af Pantochim, den belgiske og den spanske regering og af Europa-Kommissionen. Domstolen har besluttet at pådømme sagen uden mundtlig forhandling.

## V. Bedømmelse

### *A. Indledende bemærkninger*

26. I sine spørgsmål forelagt Domstolen til præjudiciel afgørelse citerer Cour de cassation (kassationsdomstol) visse bestemmelser i direktiv 76/308 og direktiv 2008/55. Der henvises ikke til direktiv 2010/24. Inden de præjudicielle spørgsmål behandles, er det efter min mening nødvendigt først at afgøre, hvilket direktiv der finder anvendelse ratione temporis. Dette er vigtigt, da der er visse forskelle i formuleringen af artikel 6, stk. 2, i direktiv 76/308, artikel 6, stk. 2, i direktiv 2008/55 og artikel 10, stk. 1, i direktiv 2010/24 samt artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24, selv om deres anvendelsesområde naturligvis er det samme. Dette gælder imidlertid ikke artikel 10 i direktiv 76/308[5], artikel 10 i direktiv 2008/55 og artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24[6].

27. I dom af 1. juli 2004, Tsapalos og Diamantakis (C-361/02 og C-362/02, EU:C:2004:401), præmis 20, fastslog Domstolen, at bestemmelserne i direktiv 76/308 må anses for processuelle regler, idet direktivet udelukkende regulerer anerkendelse og eksekution af visse kategorier af fordringer, der opstår i en anden medlemsstat, uden at fastsætte regler om deres opståen eller rækkevidde. Denne udtalelse fra Domstolen finder efter min opfattelse også anvendelse for så vidt angår direktiv 2008/55 og direktiv 2010/24.

28. Ifølge fast retspraksis antages processuelle regler almindeligvis at finde anvendelse i samtlige tvister, der verserer på ikrafttrædelsestidspunktet, til forskel fra materielretlige regler, der normalt fortolkes således, at de ikke omfatter forhold, som ligger forud for ikrafttrædelsen[7].

29. Artikel 29 i direktiv 2010/24 fastsætter, at direktiv 2008/55 ophæves med virkning fra den 1. januar 2012, og at henvisninger til det ophævede direktiv 2008/55 betragtes som henvisninger til direktiv 2010/24[8]. Direktiv 2010/24 indeholder ingen bestemmelser om en overgangsordning.

30. Jeg mener derfor, at det er direktiv 2010/24 og ikke direktiv 76/308 eller direktiv 2008/55, der finder anvendelse på den sag, der verserer ved den forelæggende ret.

5 – I sin oprindelige udgave.

6 – Domstolen havde allerede i dom af 29.4.2004, Kommissionen mod Rådet (C-338/01, EU:C:2004:253), præmis 72, anført, at »[f]or så vidt angår direktiv 76/308's artikel 10, som bestemte, at fordringer til inddrivelse er ikke-privilegeret i den medlemsstat, hvori den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig, fastsættes det i affattelsen i [Rådets direktiv 2001/44/EF af 15.6.2001 om ændring af direktiv 76/308 (EFT 2001, L 175, s. 17)], at fordringer til inddrivelse ikke nødvendigvis nyder samme fortrinsstilling som lignende fordringer, der er opstået i den medlemsstat, hvori den myndighed, der anmodes om bistand, befinder sig. Denne *modifikation udgør en væsentlig ændring i behandlingen af de fordringer, der omhandles i direktiv 76/308*, idet det tidligere anvendte princip om, at de pågældende fordringer ikke nyder nogen fortrinsstilling i den medlemsstat, som anmodes om bistand, ikke længere finder anvendelse«. Min fremhævelse.

7 – Dom af 1.7.2004, Tsapalos og Diamantakis (C-361/02 og C-362/02, EU:C:2004:401, præmis 19). I punkt 42 i sit indlæg har Kommissionen anført, at eftersom der i anmodningen om præjudiciel afgørelse ikke er angivet en dato for den tyske stats anmodning om inddrivelse, er det ikke muligt at fastslå, hvilket af de tre direktiver der finder anvendelse i hovedsagen. Pantochim og den belgiske og den spanske regering har henvist til både direktiv 76/308 og direktiv 2008/55.

8 – Direktiv 76/308 blev ophævet ved artikel 25 i direktiv 2008/55 med virkning fra den 30.6.2008. Jf. artikel 26 i direktiv 2008/55.

### *B. Det første spørgsmål*

31. Med sit første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24 – som bestemmer, at »enhver fordring, for hvilken der er fremsat anmodning om inddrivelse, [behandles] på samme måde, som hvis det drejede sig om en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat« – skal fortolkes således, at fordringen fra den bistandssøgende medlemsstat (i den foreliggende sag Tyskland) får status af en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat (i den foreliggende sag Belgien).

32. Det følger af fast retspraksis, at direktiv 76/308 fastsatte fælles regler om gensidig bistand for at sikre inddrivelse af fordringer i forbindelse med visse afgifter, bidrag og skatter [9]. Dette gælder også for så vidt angår direktiv 2010/24 [10]. Direktiv 2010/24 har til formål at udvide anvendelsesområdet for direktiv 76/308, der blev kodificeret ved direktiv 2008/55, til også at omfatte fordringer, der endnu ikke var omfattet af sidstnævnte direktiver, for bedre at beskytte medlemsstaternes finansielle interesser og det indre markeds neutralitet samt for at gøre den gensidige bistand mere effektiv. Kort sagt skal direktiv 2010/24 generelt fremme den gensidige bistand og gøre den lettere at anvende i lyset af det stigende antal anmodninger om bistand [11].

33. Ifølge artikel 1 i direktiv 2010/24 fastlægger dette direktiv regler for, hvorledes medlemsstaterne *skal bistå* ved inddrivelse i en medlemsstat af fordringer som omhandlet i artikel 2, der opstår i en anden medlemsstat. Artikel 2, stk. 1, litra a), i direktiv 2010/24 fastsætter, at anmodninger om bistand kan fremsættes i forbindelse med bl.a. *alle skatter og afgifter af enhver art*, der opkræves af eller på vegne af en medlemsstat eller på vegne af Unionen [12]. I overensstemmelse med artikel 10, stk. 1, i direktiv 2010/24 inddriver den bistandssøgte myndighed i en medlemsstat efter anmodning fra den bistandssøgende myndighed i en anden medlemsstat fordringer, der er omhandlet i en akt, der hjemler ret til eksekution i den bistandssøgende medlemsstat.

34. I dom af 26. april 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282), præmis 48, anførte Domstolen, at i overensstemmelse med artikel 13, stk. 1, i direktiv 2010/24 behandles fordringen, for hvilken der er fremsat anmodning om inddrivelse, således som en fordring i den bistandssøgte medlemsstat, »hvorved sidstnævnte således skal anvende de beføjelser og procedurer i henhold til de love og administrative bestemmelser, der gælder for fordringer i forbindelse med samme eller en lignende skat eller afgift i dens retsorden« [13].

35. Det er imidlertid vigtigt at fremhæve disse bemærkningers begrænsninger i dom af 26. april 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282). Det fremgår klart af denne dom, at Domstolen her henviste til den bistandssøgte medlemsstats *proceduremæssige forpligtelser*. Jeg mener derfor, at der, selv om artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24 kræver, at fordringer fra en bistandssøgende

9 – Dom af 18.10.2012, X (C-498/10, EU:C:2012:635, præmis 44 og den deri nævnte retspraksis).

10 – Ifølge første betragtning til direktiv 2010/24 bidrager »[g]ensidig bistand mellem medlemsstaterne til inddrivelse af hinandens og Unionens fordringer i forbindelse med visse skatter og andre foranstaltninger […] til at sikre et velfungerende indre marked. Den sikrer fiskal neutralitet og har gjort det muligt for medlemsstaterne at afskaffe de diskriminerende beskyttelsesforanstaltninger i forbindelse med grænseoverskridende transaktioner, som var udformet for at hindre svig og budgetmæssige tab«. Jf. også dom af 26.4.2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, præmis 42).

11 – Jf. i denne retning dom af 14.3.2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209, præmis 29). Jf. også fjerde betragtning til direktiv 2010/24, af hvilken det fremgår, at »[f]or bedre at beskytte medlemsstaternes finansielle interesser og det indre markeds neutralitet er det nødvendigt at udvide anvendelsesområdet for gensidig bistand til inddrivelse til at omfatte fordringer i forbindelse med skatter og afgifter, der endnu ikke er omfattet af gensidig bistand til inddrivelse, mens det med henblik på at imødekomme det stigende antal anmodninger om bistand og opnå bedre resultater er nødvendigt at gøre bistanden mere effektiv og lettere at anvende i praksis. For at opfylde disse mål er væsentlige tilpasninger nødvendige, og det vil ikke være tilstrækkeligt blot at foretage en ændring af det eksisterende direktiv 2008/55/EF. Nævnte direktiv bør derfor ophæves og erstattes af en ny retsakt, der bygger på de resultater, der er opnået gennem direktiv 2008/55/EF, men som fastsætter klarere og mere præcise regler, hvor det er nødvendigt«.

12 – Det skal bemærkes, at Rådets direktiv 79/1071/EØF af 6.12.1979 om ændring af direktiv 76/308 (EFT 1979, L 331, s. 10) udvidede anvendelsesområdet for direktiv 76/308 til også at omfatte fordringer vedrørende moms.

13 – Jf. også analogt med hensyn til direktiv 76/308 dom af 14.1.2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, præmis 43).

medlemsstat ud fra et *proceduremæssigt synspunkt* skal ligestilles [14] med fordringer fra den bistandssøgte medlemsstat, ikke desto mindre er grænser for rækkevidden af netop denne ligestillingsbestemmelse. Den pågældende fordring får navnlig ikke ud fra et *materielretligt synspunkt* status af en fordring, der kunne komme fra den bistandssøgte medlemsstat.

36. Dette fremgår klart af ordvalget og sammenhængen i artikel 13, stk. 1. I artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 hedder det f.eks., at »[d]en bistandssøgte medlemsstat er *ikke forpligtet* til at give fordringer fra andre medlemsstater samme fortrinsstilling som lignende fordringer, der er opstået i den pågældende medlemsstat, *medmindre* andet aftales mellem de berørte medlemsstater eller er hjemlet i den bistandssøgte medlemsstats nationale lovgivning« [15]. Dette er i sig selv tilstrækkeligt til at påvise, at fordringer fra den bistandssøgte medlemsstat behandles ganske anderledes end og separat fra fordringer fra den bistandssøgende medlemsstat. Det viser på sin måde også begrænsningerne af ligestillingsbestemmelsen i artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24, for hvis den bistandssøgende medlemsstats fordring rent faktisk skulle behandles, som om den i denne henseende var materielretligt identisk med den bistandssøgte medlemsstats fordring, ville direktivets artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, være ganske unødvendigt og overflødigt.

37. Efter min opfattelse er virkningen af direktiv 2010/24 derfor, at den bistandssøgte medlemsstat handler som en form for repræsentant for den bistandssøgende medlemsstat i forbindelse med eksekution af sidstnævntes fordring [16]. Såfremt der ikke er foretaget nogen specifik overdragelse af fordringen til den bistandssøgte medlemsstat – og det er der ikke noget, der tyder på, der er i den foreliggende sag – forbliver fordringen en fordring fra den bistandssøgende medlemsstat [17].

38. Det skal erindres, at den bistandssøgte medlemsstats rolle i overensstemmelse med artikel 1 i direktiv 2010/24 er at *bistå* den bistandssøgende medlemsstat ved inddrivelse af *sidstnævntes* fordring. Jeg er derfor enig i den spanske regerings indlæg [18], i henhold til hvilket fordringen fra den bistandssøgende medlemsstat ikke kan ligestilles med en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat, og at fordringen fra den bistandssøgende medlemsstat ikke får status af en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat [19].

14 – Den bistandssøgte medlemsstats mulighed for at afslå at yde bistand til den bistandssøgende medlemsstat er meget begrænset. Se dom af 26.4.2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, præmis 49-51).

15 – Min fremhævelse.

16 – Den bistandssøgte medlemsstat skal principielt søge at få sine omkostninger i forbindelse med en anmodning om inddrivelse betalt af den pågældende betalingspligtige og ikke af den bistandssøgende medlemsstat. Ifølge artikel 20, stk. 1, i direktiv 2010/24 »skal den bistandssøgte myndighed søge at inddrive de omkostninger, den har afholdt i forbindelse med inddrivelsen, fra den berørte person og tilbageholde disse i det inddrevne beløb i overensstemmelse med den bistandssøgte myndigheds love og bestemmelser«.

17 – I sin dom af 14.3.2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209, præmis 33 og 34), anførte Domstolen, at artikel 14 i direktiv 2010/24 fastsætter en fordeling af kompetencen mellem instanserne i den bistandssøgende medlemsstat og instanserne i den bistandssøgte medlemsstat. Tvister vedrørende fordringen skal således indbringes for instanserne i den bistandssøgende medlemsstat, mens de eksekutionsforanstaltninger, der træffes i den bistandssøgte medlemsstat, skal indbringes for instanserne i sidstnævnte medlemsstat. Ifølge Domstolen er denne kompetencefordeling en naturlig følge af, at fordringen og den akt, der hjemler ret til eksekution heraf, er stiftet og oprettet på grundlag af gældende ret i den bistandssøgende medlemsstat, mens eksekutionsforanstaltningerne træffes i den bistandssøgte medlemsstat i henhold til de lovbestemmelser, der finder anvendelse dér. Denne kompetencefordeling er efter min opfattelse en indikation af, at direktiv 2010/24 indeholder processuelle regler og ikke materielretlige regler, der bl.a. regulerer en fordrings status eller adkomst.

18 – Se punkt 27 i regeringens indlæg.

19 – Pantochim har bemærket, at den bistandssøgte medlemsstat handler på vegne af den bistandssøgende medlemsstat. Jf. s. 8 i selskabets indlæg. Den belgiske regering har i punkt 18 og 21 i sit indlæg anført, at fordringen fra den bistandssøgende medlemsstat får status af en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat, og at fordringen fra den bistandssøgende medlemsstat fuldt ud kan ligestilles med en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat.

39. I denne henseende har Domstolen for nylig i dom af 14. marts 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209), præmis 40, fastslået, at »d[a] der i øvrigt ikke i direktiv 2010/24 er fastsat regler for opbevaring af de beløb, der inddrives i den bistandssøgte medlemsstat, indtil disse midler overføres til den bistandssøgende medlemsstat, henhører opbevaringen under medlemsstaternes kompetence, *forudsat at forpligtelsen til at overføre de inddrevne midler med renter overholdes*« [20].

40. I lyset af det ovenstående er jeg af den opfattelse, at artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24, i henhold til hvilken »enhver fordring, for hvilken der er fremsat anmodning om inddrivelse, [behandles] på samme måde, som hvis det drejede sig om en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat«, blot skal fortolkes således, at sidstnævnte medlemsstat skal anvende sine beføjelser og procedurer i henhold til de love og administrative bestemmelser, der gælder for fordringer i forbindelse med samme eller en lignende skat eller afgift i dens retsorden. Hvis man sammenholder første og tredje afsnit i artikel 13, stk. 1, i direktiv 2010/24, fremgår det klart, at fordringen fra den bistandssøgende medlemsstat ikke i denne henseende får status af en materiel fordring fra den bistandssøgte medlemsstat.

### *C. Det andet spørgsmål*

41. Med sit andet spørgsmål anmoder den forelæggende ret nærmere bestemt Domstolen om at afgøre, om udtrykket »fortrinsstilling« som omhandlet i artikel 10 i direktiv 76/308 og artikel 10 i direktiv 2008/55 skal fortolkes som en fordrings status som en privilegeret fordring, der har en fortrinsstilling frem for andre fordringer i tilfælde af konkurrerende fordringer, eller som enhver mekanisme, der i tilfælde af konkurrerende fordringer medfører, at fordringen har fortrinsstilling.

42. Som jeg nævnte i punkt 30 i nærværende forslag til afgørelse, mener jeg, at det er direktiv 2010/24 og ikke direktiv 76/308 eller direktiv 2008/55, der finder anvendelse på den sag, der verserer for den forelæggende ret. Den forelæggende ret søger derfor en fortolkning af artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24. I den henseende spørger den, om udtrykket »fortrinsstilling« omfatter fordringens status som en privilegeret fordring, der har en fortrinsstilling frem for andre fordringer i tilfælde af konkurrerende fordringer, eller enhver mekanisme, der i tilfælde af konkurrerende fordringer medfører, at fordringen har fortrinsstilling. Trods spørgsmålets formelle formulering har den forelæggende ret efter min opfattelse ikke angivet, hvorledes der i dens retsorden i praksis er forskel på disse to alternativer.

43. Jeg vil derfor behandle dette spørgsmål forholdsvis abstrakt og fokusere på de formuleringer, der bruges i selve direktivet.

20 – Min fremhævelse. Se artikel 13, stk. 5, i direktiv 2010/24. Jeg skal bemærke, at Domstolen i sin dom af 14.3.2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209), i vid udstrækning fulgte generaladvokat Bobeks forslag til afgørelse Metirato (EU:C:2018:944), men den brugte ikke udtrykket »fuld ligestilling af fordringer«, som blev anvendt i generaladvokatens forslag til afgørelse ved henvisning til princippet i artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24, som kræver, at enhver fordring, for hvilken der er fremsat anmodning om inddrivelse, behandles på samme måde, som hvis det drejede sig om en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat.

44. Det skal bemærkes, at den engelske sprogudgave af artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 ikke henviser til udtrykket »privilege«[21]. Den angiver derimod, at den bistandssøgte medlemsstat ikke er forpligtet til at give fordringer fra andre medlemsstater samme *preferences*[22] som lignende fordringer, der er opstået i den pågældende medlemsstat, medmindre andet aftales mellem de berørte medlemsstater eller er hjemlet i den bistandssøgte medlemsstats nationale lovgivning[23].

45. I henhold til fast retspraksis følger det såvel af kravene om en ensartet anvendelse af EU-retten som af lighedsprincippet, at en bestemmelse i EU-retten, som ikke indeholder nogen udtrykkelig henvisning til medlemsstaternes ret med henblik på at fastlægge dens betydning og rækkevidde, normalt skal undergives en selvstændig og ensartet fortolkning, som skal søges under hensyntagen til bestemmelsens kontekst og formålet med den pågældende bestemmelse[24]. Da udtrykket »preferences« (og/eller »privilèges« i den franske sprogversion[25]) ikke er defineret i direktiv 2010/24, skal fastlæggelsen af betydningen og rækkevidden af dette ord ske under hensyn til den generelle sammenhæng[26], hvori det anvendes, og efter dets normale mening i sædvanlig sprogbrug[27].

46. Udtrykket »preferences«, som udelukkende findes i 14. betragtning til samt artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24, er ikke defineret i dette direktiv, og der henvises ikke til en definition af udtrykket i medlemsstaternes lovgivning. I 14. betragtning til direktiv 2010/24 hedder det nærmere bestemt, at den bistandssøgte medlemsstats anvendelse af de beføjelser, den har i henhold til sin nationale lovgivning om fordringer i forbindelse med de samme eller lignende skatter eller afgifter, »bør som hovedregel ikke finde anvendelse på fortrinsstillingen [(preferences)] for fordringer, der er opstået i den bistandssøgte medlemsstat. Det bør dog være muligt også at give fortrinsstilling [(preferences)] for fordringer fra andre medlemsstater på grundlag af en aftale mellem de pågældende medlemsstater«[28].

47. Artikel 13 i direktiv 2010/24 har overskriften »Eksekution af anmodningen om inddrivelse«. Artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24 bestemmer i det væsentlige, at den bistandssøgte myndighed skal anvende sine *beføjelser og procedurer* i henhold til den pågældende medlemsstats love og administrative bestemmelser ved inddrivelse af fordringer, for hvilke der er fremsat anmodning om inddrivelse. Enhver sådan fordring skal i denne forbindelse behandles på samme måde, som hvis det drejede sig om en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat, medmindre andet er fastsat i direktivet.

21 – Den franske sprogudgave af artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 henviser til både »préférences« og »privilèges«. I artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 i den spanske, den tjekkiske, den danske, den tyske, den estiske, den italienske, den lettiske, den litauiske, den ungarske, den maltesiske, den nederlandske, den polske, den portugisiske, den rumænske, den slovakiske, den slovenske og den svenske sprogudgave anvendes det samme eller næsten det samme udtryk. Dette udtryk svarer til det engelske »preferences«, »privileges«, »priority (right)« eller »prerogatives« (»fortrinsstilling« på dansk).

22 – Jeg er af den opfattelse, at det engelske udtryk »preferences« i artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 faktisk er et synonym for udtrykket »preferential treatment« i artikel 10 i direktiv 76/308 og udtrykket »privileges« i artikel 10 i direktiv 2008/55. Det skal dog fremhæves, at artiklerne i sig selv er ganske forskellige i deres rækkevidde, og deres indhold har udviklet sig over tid. Jf. artikel 1, stk. 9, i Kommissionens forslag til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv om ændring af Rådets direktiv 76/308/EØF om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med foranstaltninger, der er finansieret af Den Europæiske Udviklings- og Garantifond for Landbruget (EUGFL), samt af landbrugsafgifter og told og i forbindelse med merværdiafgift og visse punktafgifter (98/C 269/06), KOM(1998) 364 endelig, i hvilken der på engelsk henvises til »preferences« og ikke »privileges«. I den endeligt vedtagne tekst, nemlig direktiv 2001/44, henvises der til »privileges«.

23 – Pantochim (s. 10 i selskabets indlæg), den spanske regering (punkt 31 i dens indlæg) og cour d'appel de Mons (appeldomstolen i Mons) har anført, at »privilege« henviser til en begunstigelse eller et privilegium. Den belgiske regering har anført, at udtrykket »privilege« omfatter fordringens status som en privilegeret fordring, der har en fortrinsstilling frem for andre fordringer i tilfælde af konkurrerende fordringer (punkt 40 i dens indlæg). Kommissionen er af den opfattelse, at det omfatter en fordrings fortrinsstilling (punkt 32 i dens indlæg).

24 – Dom af 16.11.2017, Kozuba Premium Selection (C-308/16, EU:C:2017:869, præmis 38 og den deri nævnte retspraksis).

25 – Jeg skal atter fremhæve, at jeg betragter disse udtryk som synonymer.

26 – Kommissionens forslag, som resulterede i vedtagelsen af direktiv 2010/24, henviste ikke til »preferences«, men til »privileges«. Se 13. betragtning til og artikel 22, stk. 2, i forslag til Rådets direktiv om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger (KOM/2009/0028 endelig) (herefter »forslaget til direktiv 2010/24«). I denne bestemmelse i forslaget fastsættes det, at i forbindelse med eksekution af en anmodning om bistand vedrørende en fordring, der hører under direktivets anvendelsesområde, bør den bistandssøgte myndighed ikke blot anvende sine beføjelser, men også fortrinsstillingen (privileges) for fordringer, der opstår i den bistandssøgte medlemsstat. Det fremgår ikke klart af tilblivelsen af direktiv 2010/24, hvorfor udtrykket »privilege« blev ændret til »preference« i de forskellige sprogudgaver, og hvad det eventuelle formål med denne ændring var.

27 – Dom af 4.5.2006, Massachusetts Institute of Technology (C-431/04, EU:C:2006:291, præmis 17 og den deri nævnte retspraksis).

28 – Jf. i modsætning hertil artikel 22, stk. 2, i forslaget til direktiv 2010/24.

48. Efter min opfattelse er artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 ikke udarbejdet som en undtagelse til eller fritagelse fra artikel 13, stk. 1, første afsnit. Det tredje afsnit henviser snarere til noget andet end de beføjelser og procedurer, der finder anvendelse på eksekutionen af en anmodning om inddrivelse. I betragtning af bestemmelsens generelle kontekst og ordlyd mener jeg, at den under visse omstændigheder udvider *yderligere* rettigheder eller fordele, der ydes i forbindelse med eksekutionen af fordringer fra den bistandssøgte medlemsstat, til også at omfatte fordringer fra den bistandssøgende medlemsstat, ud over de beføjelser og procedurer, der henvises til i artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24. Som jeg allerede har påpeget, underbygger alt dette den konklusion for så vidt angår det første spørgsmål, at fordringen fra den bistandssøgende medlemsstat ud fra et *materielretligt synspunkt* ikke skal behandles på samme måde, som hvis det drejede sig om en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat, for – igen – alt dette ville være overflødigt, hvis fordringen skulle nyde denne materielretlige status.

49. I lyset af den brede og ikke-specifikke måde, hvorpå udtrykket »fortrinsstilling« anvendes i artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24, er jeg af den opfattelse, at udtrykket henviser til enhver mekanisme, der i tilfælde af konkurrerende fordringer medfører, at fordringen fra den bistandssøgte medlemsstat har fortrinsstilling. Dette omfatter – men er ikke begrænset til – privilegier eller en fortrinsstilling, som fordringer fra den bistandssøgte medlemsstat nyder i henhold til medlemsstatens insolvenssystem [29]. Tilsvarende *kan* den bistandssøgte medlemsstat – men det er ikke noget, den *skal* – give fordringer fra den bistandssøgende medlemsstat sådanne privilegier eller en fortrinsstilling i henhold til den fremgangsmåde, som er omhandlet i artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 [30].

### *D. Det tredje spørgsmål*

50. Med dette spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om muligheden for at foretage modregning i tilfælde af konkurrerende fordringer på de betingelser, der fastsættes i en bestemmelse i national ret, såsom artikel 334 i programloven af 27. december 2004 eller artikel 194 i programloven af 22. december 2008, skal betragtes som en fortrinsstilling i henhold til artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24.

51. Som Kommissionen bemærkede i sit skriftlige indlæg, er den generelle beføjelse til at foretage modregning af modsvarende eller gensidige fordringer en del af de beføjelser og procedurer, der står til rådighed i henhold til national lovgivning ved inddrivelse af fordringer. Denne beføjelse til at foretage modregning finder således ikke kun anvendelse i forbindelse med fordringer fra den bistandssøgte medlemsstat (i den foreliggende sag État belge), men også i forbindelse med fordringer fra andre kreditorer, når der består modsvarende eller gensidige fordringer [31]. Jeg mener derfor, at

29 – I den henseende skal jeg bemærke, at anvendelsen af direktiv 2010/24 ikke er begrænset til sager, hvor den bistandssøgende medlemsstats betalingspligtige er insolvent. Anvendelsesområdet for direktiv 2010/24 omfatter alle fordringer, som fremgår af direktivets artikel 2, dog bl.a. med en række begrænsninger af den bistandssøgte medlemsstats forpligtelser, jf. direktivets artikel 18.

30 – Artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 bestemmer endvidere, at en medlemsstat, der giver en anden medlemsstats fordringer en fortrinsstilling, ikke kan afslå at give de samme eller lignende fordringer fra andre medlemsstater samme fortrinsstilling på samme vilkår. Når den bistandssøgte medlemsstat giver en fortrinsstilling til en anden medlemsstats fordringer, skal fortrinsstillingen således gives til fordringer fra alle andre medlemsstater på lige vilkår. Eftersom en sådan fortrinsstilling kan være til ulempe for andre kreditorer, er jeg af den opfattelse, at en sådan fortrinsstilling bør følge af lovgivningen på en gennemsigtig måde med henblik på at gøre andre kreditorer opmærksomme herpå.

31 – Reglerne om modregning i belgisk ret skal naturligvis fastlægges af den forelæggende ret.

beføjelsen til at foretage modregning af modsvarende eller gensidige fordringer principielt henhører under artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24[32]. Hvis Pantochim og den tyske stat således har modsvarende eller gensidige fordringer, kan de principielt – forudsat at denne og alle de øvrige betingelser i belgisk ret er opfyldt – modregnes i hinanden.

52. Anmodningen om præjudiciel afgørelse gør det måske ikke tilstrækkeligt klart, om artikel 334 i programloven af 27. december 2004 eller artikel 334 i programloven af 22. december 2008 fraviger de generelle regler om modregning i den belgiske civillovbog. Disse generelle regler synes at kræve, at der findes modsvarende eller gensidige fordringer mellem de samme personer, der handler i samme egenskab, men dette skal efterprøves af den nationale ret. Det er dermed uklart, om fordringerne fra den bistandssøgte medlemsstat (i den foreliggende sag État belge), som henhører under anvendelsesområdet for artikel 2 i direktiv 2010/24, behandles anderledes end andre kreditorers fordringer for så vidt angår anvendelsen af reglerne om modregning.

53. I anmodningen om præjudiciel afgørelse har den forelæggende ret påberåbt sig uddrag af dommen fra cour d'appel de Mons (appeldomstolen i Mons) af 27. juni 2016, som fandt, at hverken programloven af 27. december 2004 eller programloven af 22. december 2008 fraviger den belgiske civillovbogs generelle regler om modregning, der, som jeg allerede har nævnt, kræver, at der findes modsvarende fordringer mellem de samme personer. Ifølge cour d'appel de Mons (appeldomstolen i Mons) er den tyske stats fordring, selv om den kan inddrives som en fordring fra État belge, fortsat en fordring fra den tyske stat, og der kan ikke foretages modregning, eftersom der ikke findes modsvarende fordringer.

54. I sin anmodning om præjudiciel afgørelse har den forelæggende ret endvidere påberåbt sig nogle af État belges argumenter i den for den pågældende ret verserende appelsag. I den henseende har den forelæggende ret anført, at État belge har fremført, at programloven af 27. december 2004 og programloven af 22. december 2008 indeholder bestemmelser om en sui generis-modregningsordning, som ikke kræver gensidighed mellem gældsposter og fordringer i skattesager. État belge har hævdet, at modregning derfor er tilladt i forbindelse med fordringer, for hvilke der er fremsat anmodning om inddrivelse i henhold til direktiv 2010/24.

55. I sit skriftlige indlæg til Domstolen har den belgiske regering anført, at det tredje spørgsmål må afvises, eftersom den forelæggende ret ikke har forklaret reglerne om modregning i den belgiske civillovbog og ikke har forklaret modregningsmekanismen i programloven af 27. december 2004 og programloven af 22. december 2008.

56. Jeg finder mig ikke uden en vis tøven nødsaget til at tilslutte mig dette. Da der hverken i anmodningen om præjudiciel afgørelse eller i de sagsakter, som Domstolen har fået forelagt, findes nogen egentlig forklaring af, hvordan den angivelige sui generis-mekanisme fungerer, og hvorvidt, og i påkommende tilfælde i hvilket omfang, den adskiller sig fra den belgiske civillovbogs generelle regler om modregning, er jeg ude af stand til at give en meningsfuld vurdering af, om mekanismen er omfattet af udtrykkene »beføjelser og procedurer« i artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24, eller om den udgør en fortrinsstilling som omhandlet i denne bestemmelses tredje afsnit.

32 – Jf. i denne retning punkt 50 i Kommissionens indlæg. Derudover – selv om den ikke finder anvendelse ratione temporis på likvidationen af Pantochim – har artikel 6 i Rådets forordning (EF) nr. 1346/2000 af 29.5.2000 om insolvensbehandling (EFT 2000, L 160, s. 1) overskriften »Modregning« og fastsætter i stk. 1, at »[i]ndledningen af insolvensbehandlingen berører ikke en kreditors ret til at kræve sin fordring modregnet i skyldnerens fordring, når den lovgivning, der gælder for den insolvente skyldners fordring, tillader en sådan modregning«. Forordningens artikel 43 med overskriften »Tidsmæssig anvendelse« fastsætter, at »[b]estemmelserne i denne forordning finder kun anvendelse på insolvensbehandlinger, der indledes efter forordningens ikrafttræden. Retshandler foretaget af skyldneren inden forordningens ikrafttræden er fortsat underlagt den lovgivning, der var gældende for dem på det tidspunkt, hvor de blev foretaget«. Forordning nr. 1346/2000 trådte i kraft den 31.5.2002. Se forordningens artikel 47. Forordning nr. 1346/2000 blev ophævet ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) 2015/848 af 20.5.2015 om insolvensbehandling (EUT 2015, L 141, s. 19). Se også artikel 9, stk. 1, i forordning 2015/848 om modregning, som i høj grad ligner artikel 6, stk. 1, i forordning nr. 1346/2000. Ifølge artikel 84, stk. 1, i forordning 2015/848 finder bestemmelserne i denne »forordning […] kun anvendelse på insolvensbehandlinger, der indledes efter den 26. juni 2017. Retshandler foretaget af en skyldner inden nævnte dato er fortsat underlagt den lovgivning, der var gældende for dem på det tidspunkt, hvor de blev foretaget.«

57. Den belgiske regering har i sit indlæg om spørgsmålets afvisning subsidiært anført, at sui generis-mekanismen blot forenkler inddrivelsesproceduren og derfor ikke bør opfattes som et privilegium (en fortrinsstilling).

58. Såfremt Domstolen finder, at det tredje spørgsmål kan antages til realitetsbehandling, og hvis den pågældende mekanisme, som den belgiske regering har gjort gældende, blot forenkler inddrivelsesproceduren og ikke giver fordringerne privilegier eller en fortrinsstilling eller på anden vis begunstiger État belge i sin egenskab af kreditor [33], så mener jeg, at mekanismen henhører under de beføjelser og procedurer, der omhandles i artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24.

59. Alt dette for at sige, at det ville være muligt for en medlemsstat i sine nationale gældsopkrævningsregler at indføre en generel beføjelse til at foretage modregning i forbindelse med alle gældsposter og til at fravige kravet om gensidighed, uanset kreditorernes identitet. *Hvis* dette rent faktisk er virkningen af programloven af 27. december 2004 og programloven af 22. december 2008 – et spørgsmål, som det alene tilkommer de nationale domstole at vurdere og afgøre – så skal denne styrkede beføjelse til at foretage modregning opfattes som en del af de almindelige »beføjelser og procedurer« i national lovgivning i forbindelse med insolvens på den måde, der er omhandlet i artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24.

60. På den anden side kan det nævnes, at Kommissionen har gjort gældende, at den pågældende mekanisme synes at give État belge en fortrinsstilling, som fraviger de almindelige regler om modregning, og at den dermed bør opfattes som et privilegium (en fortrinsstilling) som omhandlet i artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 [34]. Det er beklageligt, at sagen skal behandles alene på baggrund af en hypotese, men det er min opfattelse, at hvis virkningen af programloven af 27. december 2004 og programloven af 22. december 2008 er, at État belge privilegeres eller har en fortrinsstilling i forbindelse med modregning, som andre kreditorer ikke har, idet den fritages fra kravet om gensidige fordringer, så er der tale om en »fortrinsstilling« i henhold til artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24.

61. Selv om dette måske er tilfældet, ændrer det naturligvis ikke *i sig selv* noget, for det skal bemærkes, at artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 *også* bestemmer, at den bistandssøgte medlemsstat ikke er forpligtet til at give lignende fordringer fra den bistandssøgende medlemsstat samme fortrinsstilling, medmindre andet specifikt er aftalt mellem de berørte medlemsstater, eller denne fortrinsstilling i forbindelse med fordringer fra den bistandssøgende medlemsstat er hjemlet i den bistandssøgte medlemsstats nationale lovgivning.

62. Af de sagsakter, som Domstolen har fået forelagt, og navnlig af artikel 15 i loven af 20. juli 1979 [35], fremgår det, at fordringer fra en bistandssøgende medlemsstat i henhold til den belgiske retsorden rent faktisk *ikke* nyder en sådan fortrinsstilling [36], hvilket det dog tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

33 – Et forhold, der skal efterprøves af den forelæggende ret.

34 – Kommissionen mener, at det tilkommer den forelæggende ret at vurdere, hvorvidt den pågældende modregningsmekanisme giver en fortrinsstilling. Jf. punkt 47 i Kommissionens indlæg.

35 – Jf. også artikel 20, stk. 1, i Loi transposant la Directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures du 9 janvier 2012 (lov af 9.1.2012 om gennemførelse af Rådets direktiv 2010/24/EU af 16.3.2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger), som også fastsætter, at udenlandske fordringer, for hvilke der er fremsat anmodning om inddrivelse, *ikke* nyder nogen fortrinsstilling, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

36 – Den belgiske regering har desuden i punkt 51 i sit indlæg til Domstolen anført, at fordringer fra en bistandssøgende medlemsstat *ikke* nyder nogen »fortrinsstilling«.

63. Derudover ændrer artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24, på samme måde som første afsnit, ikke status for – og den resulterer ikke i overdragelse af – fordringen fra den bistandssøgende medlemsstat til den bistandssøgte medlemsstat, eftersom der ikke foreligger nogen formulering i den retning. Det følger derfor, at en sådan fortrinsstilling ikke kan resultere i, at fordringen fra den bistandssøgende medlemsstat får status af en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat. Jeg mener endvidere af klarhedshensyn, at i betragtning af formålet med direktiv 2010/24, som bl.a. er at sikre, at den bistandssøgte medlemsstat bistår den bistandssøgende medlemsstat ved inddrivelse af sidstnævntes fordringer, skal fortrinsstillingen som omhandlet i artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 være til fordel og ikke til ulempe for den bistandssøgende medlemsstat.

## VI. Forslag til afgørelse

64. Henset til ovenstående betragtninger foreslår jeg, at de præjudicielle spørgsmål fra Cour de cassation (kassationsdomstol, Belgien) besvares som følger:

»Artikel 13, stk. 1, første afsnit, i Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger, i henhold til hvilken »enhver fordring, for hvilken der er fremsat anmodning om inddrivelse, [behandles] på samme måde, som hvis det drejede sig om en fordring fra den bistandssøgte medlemsstat«, skal fortolkes således, at sidstnævnte medlemsstat skal anvende sine beføjelser og procedurer i henhold til de love og administrative bestemmelser, der gælder for fordringer i forbindelse med samme eller en lignende skat eller afgift i dens retsorden. Artikel 13, stk. 1, første og tredje afsnit, i direktiv 2010/24 skal fortolkes således, at fordringen fra den bistandssøgende medlemsstat dog ikke får status af en materiel fordring fra den bistandssøgte medlemsstat.

Udtrykket »fortrinsstilling« i artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 henviser til enhver mekanisme, der i tilfælde af konkurrerende fordringer medfører, at fordringen fra den bistandssøgte medlemsstat har fortrinsstilling. Dette omfatter – men er ikke begrænset til – privilegier eller en fortrinsstilling, som fordringer fra den bistandssøgte medlemsstat nyder i henhold til medlemsstatens insolvenssystem. Den bistandssøgte medlemsstat kan – men det er ikke noget, den skal – give fordringer fra den bistandssøgende medlemsstat sådanne privilegier eller en fortrinsstilling.

Den generelle beføjelse til at foretage modregning af modsvarende eller gensidige fordringer i henhold til national lovgivning er en del af de beføjelser og procedurer, der står til rådighed i henhold til national lovgivning ved inddrivelse ikke kun af fordringer fra den bistandssøgte medlemsstat, men også af fordringer fra andre kreditorer, når der består modsvarende eller gensidige fordringer, og henhører principielt under artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24.

En mekanisme, som blot forenkler inddrivelsesproceduren og ikke giver den bistandssøgte medlemsstats fordringer privilegier eller en fortrinsstilling, henhører under de beføjelser og procedurer, der omhandles i artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv 2010/24.

Artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 ændrer ikke status for – og resulterer ikke i overdragelse af – fordringen fra den bistandssøgende medlemsstat til den bistandssøgte medlemsstat. I betragtning af formålet med direktiv 2010/24, som bl.a. er at sikre, at den bistandssøgte medlemsstat bistår den bistandssøgende medlemsstat ved inddrivelse af sidstnævntes fordringer, skal fortrinsstillingen som omhandlet i artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2010/24 være til fordel og ikke til ulempe for den bistandssøgende medlemsstat.«